



学习目标

通过本章学习，应达到以下学习目标：

1. 了解会计核算方法；
2. 理解会计的含义、对象和职能；
3. 理解会计核算前提；
4. 熟悉企业会计准则对会计信息质量的具体要求；
5. 掌握会计核算基础与会计计量属性。



引导案例

小张是大学一年级的新生，刚入学就看到学校有会计博物馆，小张去参观，发现原来会计的起源可以追溯至结绳记事。参观完博物馆后，小张对馆里收藏的各种会计计量工具以及历史记载的一些会计核算方法很感兴趣，同时也有一些疑惑。于是，他找到了学校里研究会计史的老师请教相关的问题。老师告诉他，会计核算方法源远流长，凝聚着古人的智慧。我国的会计起始于 170 万年以前的旧石器时代，最早是采用绘画、结绳、刻契等方式来记录平常的活动。到了唐宋时期，我国会计核算采用“四柱清算法”，明末清初建立了“龙门账”，整个会计发展经历了一个由单式簿记到复式记账的过程……

你是否与小张有同样的疑惑？会计经历了一个怎样的发展过程？现在及未来的会计又会怎样发展？

第一节 会计概述

一、会计的产生与发展

会计是人类社会生产发展到一定阶段的产物，不仅适应了生产活动发展的需要，还随着人类社会生产活动的发展而发展。

（一）会计产生的基础

社会生产活动是人类最基本的活动，会计活动产生的基础是人类的社会生产活动。物质资料的生产是社会生产活动的重要组成部分，在生产水平极为低下的时期，人类要生存，社会要发展，就必须进行物质资料的生产，通过一定的劳动消耗取得一定的劳动成果，从而创造出物质财富。随着生产水平的提高，生产出现剩余。一方面，人类开始关注劳

动耗费与劳动成果之间的关系,开始思考如何以最少的劳动耗费获得尽可能多的劳动成果;另一方面,生产的剩余促使人类开始从事交换、分配和消费的活动。要满足这两方面的要求,人们就必须对劳动耗费、劳动成果以及交换、分配等活动进行计量记录,这就为会计的产生提供了可能。

(二) 会计发展的动因

任何一个社会阶段的进步都离不开经济活动的发展。最初的会计只是由生产者来把生产活动中的收支、结余通过“结绳”“刻板”“刻石”等方式记录下来,当社会生产力发展到一定阶段之后,会计开始由专人负责,形成生产职能中的一个独立职能。商品经济的出现极大地推动了社会的进步,人们越来越关注经济收益的核算,简单的收支、结余计算已经不能满足经济活动发展的需要,迫切需要完善会计理论与会计方法,建立会计制度。因此,经济活动的发展成为会计发展的动因,并促进会计的发展。

(三) 会计的产生与发展经历了三个阶段

会计是经济管理的重要组成部分,对企业和整个国家的宏观经济都有重要的作用。但是,会计不是历来就有的,其产生与发展经历了三个主要阶段,一般分为古代会计、近代会计和现代会计。

1. 古代会计

15世纪末以前产生的会计都称为古代会计,其显著特征是“会计”命名的出现、会计专职人员的出现以及会计机构的设置。

古代会计阶段是会计历史的起点,其产生经历了一个漫长的历史过程。古代会计并不是随着人类的诞生就产生的,它是社会经济发展到一定阶段的产物。古代会计采用的核算方法是单式簿记,在这个阶段,单式簿记经历了一个由简单到复杂、由低级到高级、由不完善到逐步形成单式簿记方法体系的历史发展过程。

有观点认为,中国古代会计是奴隶社会到封建社会这一时期的会计。西周时期的奴隶制政权中,已经单独设置司会职官系统。根据《周礼》记载,司会是西周中央政权中负责财务管理工作的行政长官。西周时期会计的核算主要采用:三柱核算法(收-出=余)、入出记账法与单式收付记账法。“会计”这一词也是产生于这个时期。

2. 近代会计

近代会计一般是指15世纪以后至20世纪30年代的会计,其显著标志是复式簿记的产生与传播。

近代会计的时间跨度标志一般认为应从1494年意大利数学家、会计学家卢卡·帕乔利所著《算术、几何、比及比例概要》一书公开出版开始,直至20世纪30年代末。卢卡·帕乔利在其著作中不仅介绍了复式簿记的技术方法,还提出会计中心理论、会计主体和会计分期、会计要素等观点,被后人誉为“近代会计之父”。复式簿记是对某一项交易或事项在两个或两个以上相互联系的账户加以记录,对交易或事项的内容反映得更加全面完整,比单式簿记更具优势。复式簿记的创建是会计发展过程中的一个历史性变革。随着《算术、几何、比及比例概要》一书的出版,复式簿记在欧洲乃至全世界得到了迅速、广泛的传播。

我国唐宋时期采用的“四柱结算法”以及明末清初创立的“龙门账”等，都充分体现了复式记账原理的应用。在宋代，我国会计核算中还出现了专用性质的经济凭证，对会计账簿的称呼已改为“账”，采用“中式三账”的账簿体系。宋代对会计文书的上报也有相应的规定，从报告反映的时期来看，分为月报、季报和年报。

3. 现代会计

现代会计一般是指 20 世纪 30 年代以后的会计，其显著特征是管理会计的诞生、计算机应用及会计理论体系的形成和完善。

随着人类生产和经营活动的进一步发展，市场竞争日益激烈，会计工作的内容也由最初的计量、记录、核算，逐步拓展到经济预测、参与决策、规划未来、控制与评价经济活动等方面。1952 年，国际会计师联合会正式通过“管理会计”这一专业术语，标志着会计正式划分为“财务会计”和“管理会计”两大领域。

财务会计是传统会计的继续和发展，已由简单的记录和计算逐渐发展成为一项具有专门的程序与方法并以货币为主要计量单位的经济管理活动。现如今，人们利用计算机、互联网等现代信息手段进行会计工作，对经济活动进行核算和监督。

管理会计则主要是为企业内部管理服务，利用会计提供的信息，分析经济效果，预测经济前景，确定经营投资方案和参与经济决策，分析差异原因、控制经营成本、对经济活动业绩进行考核和评价等。



知识链接

复式记账法是怎样产生的？为什么最早出现在意大利？

二、会计的定义及其作用

（一）会计的定义

会计是指以货币为主要计量单位，以凭证为依据，借助于专门的技术方法对特定单位的经济活动进行完整、连续、系统、综合的反映，并进行核算和监督的一种经济管理活动。它既是经济管理的重要组成部分，又是经济管理的重要工具。会计具有如下几个特征。

（1）会计以货币作为主要计量单位，但货币并不是唯一的计量单位。

（2）会计拥有一系列专门方法。

（3）会计具有核算和监督的基本职能，即对发生的经济业务进行确认、记录和计量，并在此过程中对经济业务的合法性和合理性进行审核。

（4）会计的本质就是经营管理活动。

根据其报告对象的不同，会计主要分为财务会计和管理会计。

财务会计，主要是编制财务报表，为企业内部和外部使用者提供信息，重点在于报告企业的财务状况和运营状况，主要是给外部使用者提供参考。

管理会计，主要是为企业的管理层提供信息，作为企业内部各部门进行决策的依据。

没有标准的模式，并且不受会计准则的约束。

（二）会计的作用

会计是现代企业的一项重要基础性工作，通过一系列会计程序和方法，提供对决策有用的信息，并积极参与经营管理决策，提高经济效益，促进市场经济的健康有序发展。会计在经济管理中的作用主要体现在以下几个方面。

1. 会计有助于提供对决策有用的信息

企业通过其反映职能，提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量方面的信息。一方面，这些信息可以提高企业透明度，规范企业行为；另一方面，这些信息是包括投资者和债权人在内的信息使用者在各个方面进行决策的依据。对于作为企业所有者的投资者来说，他们为了作出投资决策，不仅需要了解企业毛利率、收益率等盈利能力指标和发展趋势方面的信息，还需要了解企业经营情况及其所处行业的相关信息；对于债权人来说，他们为了作出投资决策，不仅需要了解企业流动比率、速动比率等短期偿债能力指标和长期偿债能力指标，还需要了解企业所处行业的基本情况及其在同行业中所处的地位；对于政府部门来说，为了制定宏观经济政策和有效配置社会资源，需要从总体上来掌握企业的资产负债结构、损益状况和现金流量情况，整体把握经济运行的状况和发展信息。以上情况都需要会计来提供有助于决策的信息，通过提高会计信息透明度来规范企业会计行为。

2. 会计有助于企业加强经营管理、提高经济效益

企业管理人员要利用企业的会计信息对企业的生产经营进行管理，其管理水平的高低直接影响着企业的经济效益、竞争能力和发展前景。企业管理人员通过分析和利用有关企业财务状况、经营成果和现金流量方面的信息，可以发现企业在生产经营中存在的问题，找出存在的差距及原因，并采取措施来改进现有经营的不足之处；企业管理人员可以通过预算的分解和落实，建立内部经济责任制，做到目标明确、责任清晰。总之，会计通过真实地分析和反映企业的财务信息，能有效地满足企业内部经营管理对会计信息的需要，有助于处理企业与各利益相关者方面的关系，从而加强企业管理，提高经济效益。

3. 会计有助于考评企业管理层的经济责任和绩效

投资者及债权人向企业提供经营所需的经济资源，委托企业经营者保管和经营，从而投资者和经营者之间就形成一种委托代理关系。企业经营者有责任按照预定的发展目标和要求，合理、有效地配置企业资源，加强经营管理，提高经济效益，接受考核和评价。投资者及债权人也应该随时了解、掌握企业的经营情况，判断投资方向的正确性。这就要求会计提供这方面的信息，反映企业经营者利用经济资源的情况，以便考核、评价企业管理层的经济责任和绩效。

三、会计的目标

会计目标一般是指财务会计的目标。财务会计的目标是指在一定的历史条件下，人们通过财务会计所意欲实现的目的或达到的最终结果。

我国《企业会计准则——基本准则》（2006年公布，2014年修改）规定：“企业应当编

制财务会计报告（又称财务报告，下同）。财务会计报告的目标是向财务会计报告使用者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息，反映企业管理层受托责任履行情况，有助于财务会计报告使用者作出经济决策。”

现代企业制度强调企业所有权和经营权的分离，企业管理层和投资者与债权人之间形成一种委托代理关系。投资者与债权人是委托人，向企业投入资本形成企业的经济资源，委托企业管理层合理、有效运用这些经济资源；管理层是受托人，负责经营管理企业及其各项资产，负有受托责任。财务会计报告应当反映企业管理层受托责任的履行情况，以帮助外部投资者和债权人等评价企业的经营管理责任和资源使用的有效性。

财务会计报告的使用者主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众等。满足投资者的信息需要是企业编制财务报告的首要出发点，如果企业在财务报告中提供的会计信息与投资者的决策无关，那么财务报告就失去了其编制的意义。根据投资者决策有用目标，财务会计报告所提供的信息应当如实反映企业所拥有或者控制的经济资源、对经济资源的要求权以及其要求权的变化情况。除了投资者以外，企业财务会计报告的使用者还有债权人、政府部门、社会公众等。企业债权人通常十分关心企业的偿债能力和财务风险，他们需要信息来评估企业能否如期支付贷款本金和利息。政府部门作为经济管理和监督部门，通常关心经济资源分配的公平、合理，市场经济秩序的公正、有序，宏观决策所依据信息的真实、可靠等，它们需要信息来监管企业的生产经营活动、制定各项经济政策。因此，在财务会计报告中提供有关企业发展状况、经济效益等方面的信息，可以满足社会公众的需要。通常情况下，这些使用者的很多信息需求是共同的，如果财务会计报告能够满足这一群体的会计信息需求，也就可以满足其他使用者的大部分信息需求。



知识链接

凡是与企业有某种经济利益关系的社会团体和个人都可称为会计信息使用者。如财务会计报告的使用者主要包括投资者、债权人、政府及其有关部门和社会公众。

第二节 会计的对象和职能

一、会计的对象

（一）会计对象的含义

会计对象是指会计所核算和监督的基本内容，一般认为，社会再生产过程中能以货币表现的经济活动，即为资金运动或价值运动。凡是特定主体能够以货币表现的资金运动，都是会计核算和会计监督的内容，也就是会计对象。但是，并非所有的经济活动都是会计对象，只有以货币表现的经济活动才是会计对象。

资金运动，从其表现形式来看，一般表现为相对静止和显著变动两种状态。相对静止状态是从某一时刻来看资金的表现形态。如企业经营活动的进行都需要一定的财产物资，

包括房屋、机械设备、材料、现金、银行存款等，这些都是资金的具体表现形式，从某一具体时刻来看，它们的状态是静止不动的，过了这个时刻，其价值和形态会发生相应的变化，所以说资金运动是相对静止的。显著变动状态是从某一时期来看资金的运动，一般表现为资金的循环和周转。随着企业生产经营活动的开展，资金形态会不断地发生变化，如用筹集来的资金购买材料、投入生产、产品销售收回货款等，都会使资金形态发生显著的变化。

企业在进行生产经营活动时，会消耗资金，如企业用银行存款购买原材料、机械设备等来生产产品，会引起企业资金的减少；企业生产的产品对外销售收回现金，会引起资金的增加。事实上，只要企业一直经营下去，资金就在不断地运动和变化。在会计上，资金运动一般是指交易或事项发生以后所引起的资金的增减变动。

（二）会计对象在企业中的具体表现

对企业而言，会计对象具体表现为其经营资金的运动。从资金运动的程序来看，可将其分为资金筹集、资金运用和资金退出三个不同阶段。这三个不同的阶段与企业联系起来就表现为企业的具体业务活动。不同的企业因其经营活动内容不同，资金运动的具体表现形式也不完全相同。产品制造企业是以产品生产和销售为主的营利性组织，其资金运动的特点最具代表性，因此，以下内容是以产品制造企业的资金运动为例来说明会计对象在企业中的具体表现。

1. 资金筹集

资金筹集是指企业通过吸收投资、银行借入、发行股票或债券等方式来筹集经营所需资金。产品制造企业要开展生产经营活动，必须投入一定的资金以形成一定的生产能力或经营能力，为生产产品创造条件。资金筹集引起产品制造企业的资金增加，这部分资金最初是以货币资金形态进入企业的，具体表现为现金、银行存款等。

2. 资金运用

资金运用是指资金在企业中的周转。资金以货币形态为出发点，依次转换，最终又回到货币形态的这一过程，称为资金循环。只要企业持续生产经营，资金的循环过程就将周而复始地进行下去，这种不断重复的资金循环就称为资金周转。

为尽可能多地赚取利润，产品制造企业要不断地运用资金，开展生产经营活动。按照业务内容，产品制造企业的经营活动可分为供应、生产和销售三个过程。在供应过程，产品制造企业用货币资金购买材料，形成储备资金；工人利用自己的生产技术，借助于机器设备对材料进行加工，发生的耗费形成生产资金；产品完工后形成成品资金；将产品销售，收回货款，得到新的货币资金。企业获得的收入，还应按国家税法的有关规定计算并缴纳相关税费。企业的收入扣除相关成本费用后，形成企业的利润，利润一部分按规定进行分配，另一部分重新投入生产经营过程，即资金的分配和再投入。整个周转过程表现为：货币资金→储备资金→生产资金→成品资金→新的货币资金。

3. 资金退出

资金退出是指企业偿还各项债务、上缴各项税金和分派利润或股利。退出企业资金周转的这一部分，同时减少了企业的资产、负债和所有者权益。

综上所述，资金筹集、资金运用和资金退出，构成了企业资金运动的主要内容。产品制造企业的资金运动和生产经营过程如图 1-1 所示。

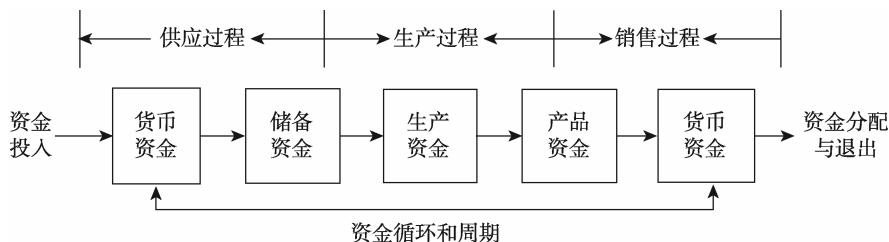


图 1-1 产品制造企业的资金运动和生产经营过程

二、会计的职能

会计的职能是指会计在经济管理过程中所具有的功能。会计的基本职能包括会计核算和会计监督两个方面。

（一）会计核算职能

会计核算职能，是指会计以货币为主要计量单位，通过确认、计量、记录和报告等环节，反映特定主体的经济活动，向有关各方提供会计信息。会计核算职能又称为会计的反映职能，是会计的首要职能。

1. 会计核算职能具有以下基本特征

以货币作为主要计量单位，同时辅之以实物量度和劳动量度。

会计核算中之所以选择货币作为主要计量单位，是因为货币是商品的一般等价物，是衡量一般商品价值的共同尺度。其他计量单位如重量、长度、容积、时间等，只能从一个角度反映企业的生产经营情况，无法从量上进行汇总和比较。用货币来计量，有助于会计将各种性质不同的经济内容统一起来，对财务成果进行综合的反映。

2. 具有连续性、系统性、全面性、综合性

连续性是指会计核算在时间、程序和步骤上保持前后一致；系统性是指会计对企业发生的经济活动既要相互联系的记录，又要进行科学的分类记录；全面性是指会计核算的内容要充分完整，防止片面；综合性是指会计要总括地反映经济活动的价值指标。

3. 以真实、合法的会计凭证为依据，并严格遵循会计规范

《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）第二章第九条规定：“各单位必须根据实际发生的经济业务事项进行会计核算，填制会计凭证，登记会计账簿，编制财务会计报告。任何单位不得以虚假的经济业务事项或者资料进行会计核算。”

（二）会计的监督职能

会计的监督职能是指对特定主体经济活动和相关会计核算的合法性、合理性进行审查。会计监督是经济监督的一个组成部分，既有经济监督的共性，又有自己的特性。

会计监督具有以下几个方面的特点。

1. 合法性

会计监督是法律赋予会计的权利。它要求会计在法律法规范范围内，监督各项经济活动严格按照国家的财经制度进行，每一步骤、每一重大决策必须符合法律规范。

2. 合理性

所谓合理，就是要符合客观经济规律的要求。会计人员必须保证会计资料真实、准确、完整，对不符合规定的凭证不予受理，对不符合规定的支出也有权予以拒绝。

3. 综合性

会计监督始终贯穿经济活动的全过程，从经济活动的计划到实施，从资金的使用到经营成果的分配，即事前、事中和事后都需要实施会计监督。

4. 及时性

会计人员直接参与经济活动，进行核算、控制、预测和决策。实行有效的会计监督，能及时地发现问题并解决问题。

5. 双重性

会计工作是经济管理的重要组成部分，会计人员以参与者的身份直接进入经济活动之中，进行核算、反映、控制和监督，这是其他经济监督所办不到的。因此，会计人员具有双重身份，既是参与者，又是监督者。

（三）会计职能之间的关系

会计的核算和监督职能是相辅相成的辩证统一关系。会计核算职能是会计监督职能的基础和前提，离开了核算职能，监督职能就失去了基石。同时，会计监督是会计核算的保证，没有会计监督，会计核算就失去了存在的意义。

第三节 会计核算前提与会计信息质量要求

一、会计核算前提

会计核算前提也称为会计基本假设，是对会计核算所处时间、空间环境等所作的合理假设，一般是指在会计实践中长期奉行，不需证明便为人们所接受的前提条件。财务会计要在一定的假设条件下才能确认、计量、记录和报告会计信息，我国基本准则明确了四个基本假设，即会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

（一）会计主体

会计主体，是指会计所服务的特定单位。会计主体假设是指会计所反映的是一个特定企业或行政事业单位的经济活动，而不包括投资者本人的经济业务和其他经营单位的经营活动。它明确了会计工作的空间范围。

会计主体这一基本前提包含三个方面的内容。

(1) 会计只能为一个特定单位(企业)服务,而不能为两个或两个以上的企业服务。这是因为会计计量资产、负债和所有者权益是以这个特定企业的权利和义务为界限的,收入和费用也是以该特定企业为界限,按实现和配比原则来确认的。但现在的财务公司,可以为多个企业服务。

(2) 会计核算的对象在经济上是独立的。在进行会计核算时,不仅要把各不同企业之间的经济关系划分清楚,而且应把企业的经营活动与企业所有者及企业职工个人的经济活动区分开来。当企业的经营者与所有者为同一个人时,由于会计服务的对象是作为经济实体的企业,这就需把所有者的个人的消费与企业的开支分开。

(3) 作为会计主体的企业与作为法人的企业是有区别的。会计主体是会计信息反映的特定单位或者组织。法律主体是法律上承认的可以独立承担义务和享受权利的个体,也可以称为法人。法律主体往往是会计主体,任何一个法人都要按规定开展会计核算。会计主体不一定是法律主体。例如,在企业集团的情况下,一个母公司拥有若干子公司,母子公司虽然是不同的法律主体,但是母公司对子公司拥有控制权,为了全面反映企业集团的财务状况、经营成果和现金流量,就有必要将企业集团作为一个会计主体,编制合并财务报表,在这种情况下,尽管企业集团不属于法律主体,但它却是会计主体。

(二) 持续经营

持续经营假设是指会计核算应以持续、正常的生产经营活动为前提,而不考虑企业是否将破产清算。它明确了会计工作的时间范围。

持续经营作为会计核算前提的作用表现在以下两个方面:

(1) 由于假定企业是持续不断地经营下去,企业的资产价值将以历史成本计价,而不是采取现行市价或其他计价标准。例如,当会计人员为一个持续经营的企业编制会计报表时,其厂房、建筑物以及生产设备等固定资产都是按历史成本入账的,而不是按假设企业解散的清算价值入账。

(2) 持续经营这一基本前提为采用权责发生制奠定了基础。正是由于企业作为一个独立的经营实体,以持续经营为前提,企业才能以是否取得收款的权利或支付款项的责任作为收入或费用的标志,而不是以是否收到或支付货币资金为依据。

(三) 会计分期

会计分期假设是指把企业持续不断的经营活动过程,划分为较短的会计期间,以便分期结算账目,按期编制报表。它是对会计工作时间范围的具体划分。

根据《企业会计准则——基本准则》规定,会计期间分为年度和中期。这里的会计年度采用的是公历年度,即从每年的1月1日至12月31日为一个会计年度。中期是短于一个完整会计年度的报告期间,又可以分为月度、季度、半年度。

会计分期前提的作用主要表现在以下几个方面:

(1) 会计分期是正确计算期间损益的基础。收入的实现是针对特定会计期间而言的,费用的确认也是与特定期间的收入相配合的。

(2) 会计分期前提强化了会计信息的预计性质。由于将企业的经营活动划分为各个相

等的期间，需要对某些收入与费用在本期和将来各期之间进行分配，如固定资产折旧、无形资产摊销等，都需要会计人员运用以往的经验采用判断的方法进行处理，这就强化了会计信息的预计性质。

(3) 会计分期前提还在很大程度上制约着会计信息的质量要求。例如，可比与一致是会计信息的重要特征，不仅不同企业的会计信息能够比较，而且不同期间的会计处理方法、程序或会计政策、原则应建立在一致或可比的基础上，以保证各期财务状况和经营成果数据的有用性。



课堂讨论

我国的会计年度是怎样划分的？中期指的是哪几个期间？

(四) 货币计量

货币计量假设是指企业的生产经营活动及经营成果，都通过价值稳定的货币予以综合反映，其他计量单位虽然使用，但不占主要地位。这个前提一般都含有币值不变假设，它明确了会计核算的计量尺度。

货币计量假设包括两层含义。

一是会计核算要以货币作为主要的计量尺度，会计法规定会计核算以人民币为记账本位币，业务收支以人民币以外的货币为主的单位，可以选定其中一种作为记账本位币，但是编报的财务会计报表应当折算为人民币。在以货币作为主要计量单位的同时，有必要也应当以实物量度和劳动量度作为补充。

二是假定币值稳定，因为只有币值稳定或相对稳定的情况下，不同时点上的资产的价值才有可比性，不同期间的收入和费用才能进行比较，并计算确定其经营成果，会计核算提供的会计信息才能真实反映会计主体的经济活动情况。

二、会计信息质量要求

会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供会计信息质量的基本要求，是为了使财务报告中所提供会计信息对使用者有用而应具备的基本特征，它主要包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等。

(一) 可靠性

《企业会计准则——基本准则》第十二条规定：“企业应当以实际发生的交易或者事项为依据进行会计确认、计量和报告，如实反映符合确认和计量要求的各项会计要素及其他相关信息，保证会计信息真实可靠、内容完整。”

在实务中，企业以实际发生的交易或者事项为依据进行确认、计量，将符合会计要素定义及其确认条件的资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润等如实反映在财务报表中，不得根据虚构的、没有发生的或尚未发生的交易或者事项进行确认、计量和报告。

在符合重要性和成本效益原则的前提下，保证会计信息的完整性，其中包括编报的报表及其附注内容等都应该保持完整，不能随意遗漏或者减少应予披露的信息，与使用者决策相关的有用信息都应该充分披露。

【例 1-1】某公司于 2023 年末发现公司销售萎缩，无法实现年初确定的销售收入目标，但考虑到在下一年春节前后，公司销售可能会出现较大幅度的增长，公司为此提前预计库存商品销售，在 2023 年年末制作了若干存货出库凭证，并确认实现销售收入。该公司的这种处理不是以实际发生的交易事项为依据，而是虚构了交易事项，违背了会计信息质量要求的可靠性，同时也违反了我国会计法的规定。

（二）相关性

《企业会计准则——基本准则》第十三条规定：“企业提供的会计信息应当与财务会计报告使用者的经济决策需要相关，有助于财务会计报告使用者对企业过去、现在或者未来的情况作出评价或者预测。”

会计信息质量的相关性要求，需要企业在确认、计量和报告会计信息的过程中，充分考虑使用者的决策模式和信息需要。相关性是以可靠性为基础的，但是，两者之间并不矛盾，不应将两者对立起来。也就是说，会计信息应在保证可靠性的前提下，尽量做到相关性，以满足财务报告使用者的决策需要。

（三）可理解性

《企业会计准则——基本准则》第十四条规定：“企业提供的会计信息应当清晰明了，便于财务会计报告使用者理解和使用。”

企业编制财务报告、提供会计信息的目的在于使用，为了让使用者有效使用会计信息，应当能让其了解会计信息的内涵，明白会计信息的内容，这就要求财务报告所提供的会计信息应当清晰明了，易于理解。

（四）可比性

《企业会计准则——基本准则》第十五条规定：“企业提供的会计信息应当具有可比性。”这主要包括两层含义：

（1）同一企业不同时期发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用一致的会计政策，不得随意变更。确实需要变更的，应当在附注中说明。

（2）不同企业发生的相同或者相似的交易或者事项，应当采用规定的会计政策，确保会计信息口径一致、相互可比。

（五）实质重于形式

《企业会计准则——基本准则》第十六条规定：“企业应当按照交易或者事项的经济实质进行会计确认、计量和报告，不应仅以交易或者事项的法律形式为依据。”

在多数情况下，企业发生的交易或事项的经济实质和法律形式是一致的。但在有些情况下，会出现不一致。例如，企业以融资租赁方式租入的资产虽然从法律形式来讲企业并不拥有其所有权，但是由于租赁合同中规定的租赁期相当长，接近于该资产的使用寿命；租赁期结束时承租企业有优先购买该资产的选择权；在租赁期内承租企业有权支配资产并

从中受益等。因此，从其经济实质来看，企业能够控制融资租入资产所创造的未来经济利益，在会计确认、计量和报告上就应当将以融资租赁方式租入的资产视为企业的资产，列入企业的资产负债表。

（六）重要性

《企业会计准则——基本准则》第十七条规定：“企业提供的会计信息应当反映与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的所有重要交易或者事项。”

在实务中，如果会计信息的缺失或者错报会影响财务报告使用者据此作出决策的，该会计信息就具有重要性。企业应当依赖会计职业判断来应用重要性，应当根据其所处环境和具体实际情况，从项目的性质及金额大小两方面来判断会计信息是否具有重要性。例如，本期发生不重要的前期差错，不进行追溯重述。

（七）谨慎性

《企业会计准则——基本准则》第十八条规定：“企业对交易或者事项进行会计确认、计量和报告应当保持应有的谨慎，不应高估资产或者收益、低估负债或者费用。”

会计信息质量的谨慎性要求，需要企业在面临不确定性因素的情况下作出职业判断时，应当保持应有的谨慎，充分估计到各种风险和损失，既不高估资产或者收益，也不低估负债或者费用。例如，要求企业对可能发生的资产减值损失计提资产减值准备、对售出商品可能发生的保修义务等确认预计负债等，就体现了会计信息质量的谨慎性要求。

（八）及时性

《企业会计准则——基本准则》第十九条规定：“企业对于已经发生的交易或者事项，应当及时进行会计确认、计量和报告，不得提前或者延后。”

会计信息的价值在于帮助会计信息使用者作出经济决策，具有时效性。在会计确认、计量和报告过程中贯彻及时性，要求及时收集、处理和传递会计信息。



知识链接

可靠性要求“保证会计信息真实可靠、内容完整”。这是对会计信息质量提出的最基本的要求。

第四节 会计核算基础与会计计量

一、会计核算基础

会计核算基础有两种：一种叫作收付实现制或实收实付制，或叫作现金收付基础。另一种叫作权责发生制或叫作应收应付制，或叫作应计制。

（一）收付实现制

收付实现制是以本期款项的实际收付作为确定本期收入、费用的基础。不论款项是否

属于本期，只要在本期实际发生，即作为本期的收入和费用。所以又叫作实收实付制。下面举例来说明，在收付实现制下会计处理的特点。

【例 1-2】 某企业于 5 月 2 日销售一批产品，5 月 27 日收到货款，存入银行。

由于这笔销售收入是在 5 月收到的货款，按照收付实现制的要求，应作为 5 月的销售收入入账。

【例 1-3】 某企业于 5 月 2 日销售一批商品，7 月 9 日收到货款，存入银行。

虽然这笔销售收入是在 5 月实现的，但是，由于是在 7 月收到的货款，按照收付实现制的要求，则应该将这笔收入作为 7 月的销售收入入账。

【例 1-4】 某企业于 5 月 2 日收到购货单位的一笔货款，存入银行，按合同规定于 8 月交付商品。

虽然这笔货款属于 8 月实现的销售收入，但是，由于是在 5 月收到了货款，按照收付实现制的要求，则应将这笔收入作为 5 月的销售收入入账。

【例 1-5】 某企业于 6 月 30 日预付下半年水电费。

虽然这笔款项属于本年下半年各月应承担的费用，但是，由于在本年 6 月已经支付了款项，按照收付实现制的要求，应将其作为本年 6 月的费用入账。

【例 1-6】 某企业于 11 月 5 日购入一批办公用品，款项于来年的 2 月支付。

虽然这笔费用属于本年 11 月负担的费用，但是，由于款项是在来年的 2 月支付，按照收付实现制的要求，应将其作为来年 2 月的费用入账。

【例 1-7】 某企业于 11 月 5 日用银行存款支付本月水电费。

由于这笔费用是在本年 11 月付款，按照收付实现制的要求，应将其作为 11 月的费用入账。

（二）权责发生制

权责发生制是指凡是当期已经实现的收入和已经发生或应当负担的费用，不论款项是否收付，都应当作为当期的收入和费用；凡是不属于当期的收入和费用，即使款项已在当期收付，也不应当作为当期的收入和费用。

《企业会计准则——基本准则》第九条规定：“企业应当以权责发生制为基础进行会计确认、计量和报告。”

下面以前面的例子来说明，在权责发生制下会计处理的特点。

在例 1-2 和例 1-7 的情况下，款项的实际收付和收入与费用的归属期都属于相同的会计期间，收入和费用的确认与收付实现制相同。

例 1-3 的情况应作为 5 月的收入，因为在 5 月就已经实现了收入的权利。

例 1-4 的情况应作为 8 月的收入，因为在 5 月只是收到销售货款，收入的权利并没有实现。

例 1-5 的情况应作为本年下半年的费用，因为支出的义务应在本年下半年。

例 1-6 的情况应作为本年 11 月的费用，因为发生支出的义务应在本年 11 月。

现金收付基础和应计基础是对收入与费用而言的，都是会计核算中确定本期收入和费

用的会计处理方法。但是现金收付基础强调款项的收付，应计基础强调应计的收入和为取得收入而发生的费用相配合。采用现金收付基础处理经济业务对反映财务成果欠缺真实性、准确性；采用应计基础比较科学、合理，被大多数企业普遍采用，当然成为成本计算的会计处理基础。



课堂讨论

行政事业单位的会计核算基础是什么？在会计处理上有何不同？

二、会计计量

会计计量是在一定的计量尺度下，运用特定的计量单位，选择合理的计量属性，确定应予记录的经济事项金额的会计记录过程。企业将符合确认条件的会计要素登记入账并报于会计报表及其附注（财务报表）时，应当按照规定的会计计量属性进行计量，确定其金额。

根据《企业会计准则——基本准则》第四十二条的规定，会计计量属性主要包括：历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值。

（一）历史成本

在历史成本计量下，资产按照购置时支付的现金或现金等价物的金额，或者按照购置资产时所付出的对价的公允价值计量。负债按因承担现时义务而实际收到的款项或资产的金额，或承担现时义务的合同金额或按日常活动中为偿还负债预期需要支付的现金或现金等价物的金额计量。

（二）重置成本

在重置成本计量下，资产按照现在购买相同或者相似资产所需支付的现金或者现金等价物的金额计量。负债按现在清偿该债务所需要支付的现金或现金等价物的金额计量。

（三）可变现净值

在可变现净值计量下，资产按照其正常对外销售所能收到现金或者现金等价物的金额扣减该资产至完工时估计将要发生的成本、估计的费用以及相关税费后的金额计量。

（四）现值

在现值计量下，资产按照预计从其持续使用和最终处置中所产生的未来净现金流量的折现金额计量。负债按预期偿还的未来净现金流出量的折现金额计量。

（五）公允价值

在公允价值计量下，资产和负债按照在公平交易中熟悉情况的交易双方自愿进行资产交换或者债务清偿的金额计量。

企业在对会计要素进行计量时，一般应当采用历史成本，采用重置成本、可变现净值、现值、公允价值计量的，应当保证所确定的会计要素金额能够取得并可靠计量。例如，存

货的成本与可变现净值孰低，购入具有融资性质的固定资产，应采用现值。

我国引入公允价值是适度、谨慎和有条件的。原因是考虑到我国尚属新兴的市场经济国家，如果不加限制地引入公允价值，有可能出现公允价值计量不可靠，甚至借机人为操纵利润的现象。



课堂讨论

为什么会计要素的计量一般要采用历史成本？采用历史成本之外的计量属性应符合什么条件？

第五节 会计方法

一、会计方法的含义与内容

会计方法是指从事会计工作所使用的各种技术方法。会计工作的进行由具体的会计方法构成，并由会计人员的行为推动，因此，会计方法是会计职能由潜在的有用性转化为现实作用的关键。

会计方法一般包括会计核算方法、会计分析方法和会计检查方法。其中会计核算方法是会计方法中最基本的方法，这里主要介绍会计核算方法。

二、会计核算方法

会计核算的主要方法如下：

（一）设置账户

设置账户是对会计核算的具体内容进行分类核算和监督的一种专门方法。由于会计对象的具体内容是复杂多样的，要对其进行系统的核算和经常性监督，就必须对经济业务进行科学的分类，以便分门别类地、连续地记录，据以取得多种不同性质、符合经营管理需要的信息和指标。

（二）复式记账

复式记账是指对所发生的每项经济业务，以相等的金额，同时在两个或两个以上相互联系的账户中进行登记的一种记账方法。采用复式记账方法，可以全面反映每一笔经济业务的来龙去脉，而且可以防止差错和便于检查账簿记录的正确性与完整性，是一种比较科学的记账方法。

（三）填制和审核凭证

会计凭证是记录经济业务，明确经济责任，作为记账依据的书面证明。正确填制和审核会计凭证，是核算和监督经济活动财务收支的基础，是做好会计工作的前提。

（四）登记会计账簿

登记会计账簿简称记账，是以审核无误的会计凭证为依据在账簿中分类，连续地、完整地记录各项经济业务，以便为经济管理提供完整、系统的会计核算资料。账簿记录是重要的会计资料，是进行会计分析、会计检查的重要依据。

（五）成本计算

成本计算是按照一定对象归集和分配生产经营过程中发生的各种费用，以便确定各个对象的总成本和单位成本的一种专门方法。产品成本是综合反映企业生产经营活动的一项重要指标。正确地进行成本计算，可以考核生产经营过程的费用支出水平，同时又是确定企业盈亏和制定产品价格的基础，并为企业经营决策提供重要数据。

（六）财产清查

财产清查是指通过盘点实物，核对账目，以查明各项财产物资实有数额的一种专门方法。通过财产清查，可以提高会计记录的正确性，保证账实相符。同时，还可以查明各项财产物资的保管和使用情况以及各种结算款项的执行情况，以便对积压或损毁的物资和逾期未收到的款项，及时采取措施，进行清理和加强对财产物资的管理。

（七）编制会计报表

编制会计报表是以特定表格的形式，定期并总括地反映企业、行政事业单位的经济活动情况和结果的一种专门方法。会计报表主要以账簿中的记录为依据，经过一定形式的加工整理而产生一套完整的核算指标，用来考核、分析财务计划和预算执行情况以及为编制下期财务计划和预算提供重要依据。

以上各种专门方法虽各有特定的含义和作用，但并不是独立的，它们是一个完整的体系，是相互联系、紧密结合的。现代会计只有综合运用这七种方法，一环紧扣一环，才能保证核算工作的顺利进行。在实际会计业务处理过程中，按规定的手续填制和审核凭证，并应用复式记账法在有关账簿中进行登记；一定期末还要对生产经营过程中发生的费用进行成本计算和财产清查，在账证、账账、账实相符的基础上，根据账簿记录编制会计报表。



知识链接

会计方法体系中会计核算方法是最基本的一种方法，包括七种具体方法，它们之间是相互联系、紧密结合的。

【本章小结】

会计是指以货币为主要计量单位，以凭证为依据，借助于专门的技术方法对特定单位的经济活动进行完整、连续、系统、综合的反映，并进行核算和监督的一种经济管理活动。

会计的对象是指会计所核算和监督的内容，即特定主体能够以货币表现的经济活动。

凡是特定主体能够以货币形式表现的资金运动，都是会计核算和会计监督的内容，也就是会计的对象。

会计核算职能就是为经济管理收集、处理、存储和输送各种会计信息。会计的监督职能是指对特定主体经济活动和相关会计核算的合法性、合理性进行审查。管理职能也是会计的一项基本职能。

会计核算的基本前提，也称会计假设，是指人们对那些未经确切认识或无法正面论证的经济事物和会计现象，根据客观的正常情况或趋势所作出的合乎事理的推断。会计核算的基本前提包括四个方面的内容：会计主体、持续经营、会计分期和货币计量。

会计信息质量要求是对企业财务报告中所提供会计信息质量的基本要求，是使财务报告中所提供会计信息对投资者等决策有用而应具备的基本特征，它主要包括可靠性、相关性、可理解性、可比性、实质重于形式、重要性、谨慎性和及时性等。

会计核算基础有两种：一种叫作收付实现制或实收实付制，或叫作现金收付基础。另一种叫作权责发生制或叫作应收应付制，或叫作应计制。

常用的会计计量属性有五种：历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值。一般情况下，对会计要素采用历史成本计量。在特定情况下，允许采用非历史成本计量属性，但是这些属性必须是能够取得并可靠计量的。

会计核算的主要方法有设置账户、复式记账、填制和审核凭证、登记会计账簿、成本计算、财产清查和编制会计报表。

【主观题】

一、思考题

1. 简述会计的含义，并说明其是怎样产生和发展的。
2. 会计的目标是什么？
3. 怎样描述会计的对象？
4. 会计的基本职能是什么？会计核算职能有哪些特征？
5. 会计核算有哪些前提？它们的具体内容分别是什么？
6. 什么是会计信息质量要求？具体有哪些内容？
7. 何为可靠性？可靠性是否意味着真实？
8. 简述两种会计核算基础的区别。
9. 会计计量属性有哪些？运用这些计量属性的一般原则是什么？
10. 会计核算方法有哪些？在会计实务操作中，应怎样运用这些方法？

二、计算题

资料：某企业 2023 年 9 月发生以下经济业务：

1. 支付上月份电费 5 000 元；

2. 收回上月的应收账款 10 000 元；
3. 收到本月的营业收入款 8 000 元；
4. 支付本月应负担的办公费 900 元；
5. 支付下季度保险费 1 800 元；
6. 应收营业收入 25 000 元，款项尚未收到；
7. 预收客户货款 5 000 元；
8. 负担上季度已经预付的保险费 600 元。

要求：

- (1) 通过计算 9 月的收入和费用，说明它们对盈亏的影响；
- (2) 比较权责发生制与收付实现制的异同；
- (3) 说明它们各有何优缺点。

【即测即练】

自
学
自
测



扫
描
此
码